Sentenza del 31/03/2022 n. 10358 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Previa segnalazione della Direzione regionale della Toscana, l'Agenzia delle entrate notificò alla T. s.p.a., in qualità di società consolidante del gruppo, un avviso di accertamento n. (---) con il quale era stato accertato, ai fini Ires, per l'anno di imposta 2004, un maggior reddito imponibile di Euro 209.417,00. Tale accertamento originava da altro atto impositivo n. (---) (c.d. accertamento di primo livello") con il quale l'Ufficio aveva disconosciuto costi asseritamente inesistenti per Euro 763.420,00, con conseguente rideterminazione della base imponibile ai fini Ires, oltre interessi e sanzioni. Tale recupero scaturiva dalla contestazione alla società di avere posto in essere un'operazione elusiva, finalizzata ad ottenere indebiti risparmi fiscali, concretizzatasi nella sopravvalutazione delle partecipazioni detenute in due società (Dankofin s.r.l. e Valida immobiliare s.r.l.) attraverso l'attribuzione agli immobili delle dette società, all'atto dell'acquisto delle quote sociali, di un valore superiore a quello risultante dai relativi bilanci per poi ottenere, a seguito della fusione per incorporazione delle dette società, un elevato disavanzo di fusione (sottoposto a tassazione sostitutiva al 19%) costituente, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, un costo inesistente del quale la T. s.p.a. avrebbe indebitamente usufruito in termini di realizzo di minore plusvalenza al momento della cessione a terzi degli immobili stessi.

2. Nel giudizio RG. n. 16198/2013, avverso l'avviso di accertamento n. (---), la società contribuente propose ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Prato che, con sentenza n. 63/03/2010, lo accolse. Avverso la sentenza di primo grado propose appello l'Ufficio dinanzi alla CTR della Toscana che, con la sentenza n. 166/08/2012, depositata in data 20 dicembre 2012, non notificata, lo rigettò.

3. Nel giudizio RG 28674/2013, avverso l'avviso di accertamento n. (---), la società contribuente propose ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Prato che, con sentenza n. 62/03/2010, lo accolse. Avverso la sentenza di primo grado propose appello l'Ufficio dinanzi alla CTR della Toscana che, con la sentenza n. 31/05/2013, depositata in data 23 aprile 2013, non notificata, lo rigettò.

4. In entrambe le sentenze, la CTR ha osservato, in punto di diritto, che la differenza tra il valore contabile degli immobili posseduti dalle società controllate e quello attribuito agli stessi dalla contribuente al momento dell'acquisto delle partecipazioni societarie (circostanza che, ad avviso dell'Ufficio, avrebbe avuto l'unica finalità di sopravvalutare il valore delle partecipazioni per potere conseguire un fittizio disavanzo di fusione) era giustificata, in primo luogo, in considerazione delle potenzialità commerciali degli immobili stessi e, in secondo luogo, alla luce della stima - già prodotta nel corso del giudizio di prime cure e contestata dall'Ufficio con

argomentazioni di ordine formale - in base alla quale il valore attribuito agli immobili in questione all'epoca era risultato addirittura inferiore rispetto a quello effettivo.

5. In entrambi i giudizi RG. n. 16198/2013 e RG. n. 28674/2013, avverso le suddette sentenze della CTR, l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui resiste, con controricorso, la società contribuente.

Motivi della decisione

1. Deve, preliminarmente, essere disposta la riunione del ricorso iscritto al n. 28674/2013 R.G. a quello n. 16198/2013 RG, in ragione della evidente connessione sussistente tra i due giudizi, tra le stesse parti, concernenti l'impugnativa del medesimo avviso di accertamento n. (---).

2. In entrambi i giudizi riuniti, con il primo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la insufficiente motivazione su un fatto decisivo e controverso per il giudizio, per avere la CTR - a fronte della contestazione dell'Ufficio di una sopravvalutazione delle partecipazioni nelle società Dankofin e Valida, mediante l'attribuzione agli immobili posseduti dalle suddette di un valore superiore a quello risultante dai relativi bilanci con l'unica finalità di conseguire, a seguito della fusione per incorporazione delle dette società, un fittizio disavanzo di fusione, dedotto dalla Tredil a seguito della successiva cessione degli immobili medesimi a terze società, il cui rappresentante (sig. B. G.) era già socio della controllata Dankofin-dichiarato l'illegittimità dell'avviso di accertamento in questione originante dal c.d. accertamento di primo livello - in base ad un giudizio di verosimiglianza dei valori attribuiti agli immobili delle società incorporate all'atto dell'acquisto delle quote societarie fondato sulle "potenzialità commerciali" degli stessi e sulla attendibilità della perizia di stima prodotta - senza considerare: 1) le evidenti carenze istruttorie atteso che l'elaborato peritale constava di una valutazione degli immobili effettuata, con un giudizio ipotetico ex posta distanza di quasi otto anni dalla contestata operazione, in base a documentazione frammentaria fornitagli dalla società contribuente, nonchè 2) il fatto che l'operazione da cui scaturiva il disconosciuto disavanzo di fusione si inserisse in un contesto caratterizzato dalla alienazione di un compendio immobiliare che, ad ogni passaggio tra una pluralità di soggetti (interposti) apparentemente diversi ma riconducibili alle stesse persone, accresceva il proprio valore in assenza di una giustificazione economica e, quindi, ai fini fiscali, l'entità di una componente negativa di reddito.

2.1. Il motivo è inammissibile, nella parte in cui denuncia il difetto di motivazione su fatti controversi e decisivi per il giudizio in quanto trattasi di vizio non più censurabile in virtù della nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5, come modificato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. dalla L. 7 agosto 2012, n. 134, applicabile ratione temporis nella specie, per essere state, in entrambi i giudizi, le sentenze di appello depositate rispettivamente in data 20 dicembre 2012 (RG 16198/2013) e in data 23 aprile 2013 (RG 28674/2013) (v. nello stesso senso, Cass. n. 30948 del 2018; n. 16823 del 2020).

3. In entrambi i giudizi riuniti, con il secondo motivo si denuncia, in subordine, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5- come modificato dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54, ove applicabile anche al ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale -

l'omesso esame circa fatti decisivi e controversi per il giudizio, in base alle medesime argomentazioni dedotte con il primo motivo di ricorso.

3.1. Il motivo è inammissibile.

Preliminarmente, va osservato che, in entrambi i giudizi, trattasi di sentenze di appello depositate rispettivamente in data 20 dicembre 2012 (RG 16198/2013) e in data 23 aprile 2013 (RG 28674/2013), come tali soggette all'applicazione della nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5; il che non può essere escluso in forza del preteso del citato D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 3bis, avendo questa Corte, a sezioni unite, nelle sentenze n. 8053 e n. 8054 del 2014 già chiarito che "Le disposizioni sul ricorso per cassazione, di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, circa il vizio denunciabile ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 ed i limiti d'impugnazione della "doppia conforme" ai sensi dell'art. 348-ter c.p.c., u.c., si applicano anche al ricorso avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale, atteso che il giudizio di legittimità in materia tributaria, alla luce del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62, non ha connotazioni di specialità. Ne consegue che il D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 3-bis, quando stabilisce che "le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano al processo tributario di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546", si riferisce esclusivamente alle disposizioni sull'appello, limitandosi a preservare la specialità del giudizio tributario di merito".

Va ribadito che il vizio specifico denunciabile per cassazione in base alla nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 (come modificato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. dalla L. 7 agosto 2012, n. 134, nella specie, applicabile ratione temporis in entrambi i giudizi riuniti) concerne l'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni dell'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6 e dell'art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4, il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sè, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorchè la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (Cass., sez. un., n. 8053 e n. 8054 del 2014; Cass. n. 14324 del 2015). Al riguardo, va premesso che, nelle sentenze impugnate, il giudice di appello ha escluso la configurabilità del contestato disegno fraudolento volto a conseguire da parte della contribuente, in qualità di società consolidante del gruppo, un considerevole risparmio di spesa, in quanto - operando un apprezzamento di fatto insindacabile in sede di legittimità- l'attribuzione agli immobili delle due società incorporate di un valore superiore a quello risultante dai bilanci, all'epoca dell'acquisto delle partecipazioni societarie, era risultata giustificata in considerazione sia delle riscontrate potenzialità commerciali dei terreni medesimi che della stima - prodotta già nel corso del primo grado e contestata solo formalmente dall'Amministrazione (essendo stata predisposta nel febbraio del 2010 anzichè nell'anno 2002, in vista dell'operazione di compravendita delle partecipazioni societarie in questione) - in base alla quale il valore attribuito agli immobili in questione all'epoca era addirittura inferiore al valore

effettivo. Nella specie, la ricorrente non ha assolto il suddetto onere, essendo stato, dedotto l'omesso esame non già di un "fatto storico", da intendersi riferito a un preciso accadimento o una precisa circostanza in senso storico-naturalistico, ma, peraltro - quanto alle assunte carenze istruttorie della perizia di parte e alla mancata considerazione dell'inserimento dell'operazione contestata da cui sarebbe scaturito il disconosciuto fittizio disavanzo di fusione in un contesto caratterizzato dalla alienazione di un compendio immobiliare con accrescimento ingiustificato del proprio valore ad ogni passaggio tra una pluralità di soggetti (interposti) apparentemente diversi ma riconducibili alle stesse persone - di profili attinenti alle risultanze probatorie, la rivalutazione delle quali è preclusa a questa Corte.

4. In conclusione, previa riunione del giudizio RG n. 28674/13 a quello RG 16198/2013, i ricorsi vanno rigettati.

5. Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte riunisce il giudizio RG n. 28674/13 a quello RG 16198/2013 e rigetta i ricorsi; condanna l'Agenzia delle entrate in persona del Direttore pro tempore, al pagamento in favore di Tredil s.p.a. in persona del legale rappresentante pro tempore, delle spese processuali che liquida in complessive Euro 7.000,00, Euro 200,00 per esborsi, oltre 15% per spese generali ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 11 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 31 marzo 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza